

ROBERT ZIELIŃSKI

rzielinski@kozminski.edu.pl

*Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako instrument
rozwoju przedsiębiorców w Polsce*

Research and Development Allowance as a Development Instrument of Entrepreneurs in Poland

Słowa kluczowe: podatek dochodowy od osób fizycznych; podatek dochodowy od osób prawnych; ulga na działalność badawczo-rozwojową; B+R

Keywords: personal income tax; corporate income tax; research and development allowance; R+D

Kod JEL: K34; H25; H71; H24

Wstęp

Ulga na działalność badawczo-rozwojową została wprowadzona do systemu polskiego podatku dochodowego z dniem 1 stycznia 2016 r. [Ustawa z dnia 25 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem innowacyjności, art. 1–2]. Zastąpiła ona obowiązujące dotychczas i tożsame w obu ustawach o podatkach dochodowych rozwiązania prawne statuujące ulgę na nabycie nowych technologii [por. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, art. 26c (dalej jako: u.o.p.d.f.); Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, art. 18b (dalej jako: u.p.d.o.p.)], która w założeniu miała stanowić istotny bodziec zachęcający przedsiębiorców do podejmowania działalności innowacyjnej. Jednakże po 10 latach istnienia tej preferencji podatkowej okazało się, że nie była ona powszechnie stosowana ani przez podatników podatku

dochodowego od osób fizycznych, ani przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych i tym samym nie spełniła zakładanych celów [Zieliński, 2014, s. 646]. Fakt ten potwierdzają dane statystyczne, z których wynika, że w 2014 r. w Rankingu Innowacyjności Polska zajęła odległe 25. miejsce, ostatnie w grupie tzw. umiarkowanych innowatorów, osiągając 50,5% średniego ogólnego wskaźnika innowacyjności dla krajów UE [*Innovation Union Scoreboard 2014*]. Mając na uwadze powyższe okoliczności oraz to, że celem dla Polski jest osiągnięcie do 2020 r. poziomu wydatków na B+R w wysokości 1,7% PKB (w 2013 r. wydatki te wyniosły 0,87% PKB), przyjęto rozwiązania prawne regulujące ulgę badawczo-rozwojową [Uzasadnienie do ustawy z dnia 25 września 2015 r.].

Niniejsze opracowanie ma na celu przedstawienie konstrukcji normatywnej oraz zasad korzystania z ulgi badawczo-rozwojowej. Podjęta zostanie także próba oceny tych rozwiązań prawnych z punktu widzenia celu, jaki mają one realizować, jak również zostaną sformułowane postulaty *de lege ferenda*.

1. Istota ulgi badawczo-rozwojowej

Rozwiązania prawne regulujące zasady korzystania z ulgi badawczo-rozwojowej zawarte są w obu ustawach o podatkach [por. art. 26e–26g u.p.d.o.f.; art. 18d–18e u.p.d.o.p.]. Istota omawianej ulgi polega na możliwości odliczenia kosztów poniesionych na działalność badawczo-rozwojową (tzw. kosztów kwalifikowanych) od podstawy opodatkowania ustalonej zgodnie z przepisami tych ustaw. Powyższe rozwiązanie oznacza, że w praktyce przedsiębiorcy podejmujący działalność innowacyjną, poza zaliczeniem wydatków na działalność badawczo-rozwojową do kosztów uzyskania przychodów, mają możliwość skorzystania z dodatkowego odliczenia części tych kosztów od podstawy opodatkowania. Dodać przy tym należy, że w rozumieniu przepisów obu ustaw o podatkach dochodowych działalnością badawczo-rozwojową jest działalność twórcza obejmująca badania naukowe lub prace rozwojowe, podejmowana w sposób systematyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań.

Jak podkreśla się w piśmiennictwie, analiza niniejszej definicji pozwala zauważyć, że za działalność badawczo-rozwojową należy uznać aktywność, która jest nastawiona na tworzenie nowych i oryginalnych rozwiązań, często o charakterze unikatowym, które nie mają odtwórczego charakteru (działalność twórcza) [Wyrwa]. Ponadto jest to działalność podejmowana w systematyczny sposób oraz nakierowana na zwiększenie zasobów wiedzy i ich wykorzystanie do tworzenia nowych zastosowań [Wyrwa]. Zauważyć również należy, że działalność badawczo-rozwojowa obejmuje przede wszystkim badania naukowe oraz prace rozwojowe. Pierwsze z nich obejmują: badania podstawowe, na które składają się prace badawcze podejmowane w celu zdobycia nowej wiedzy, zorientowane przede wszystkim na zastosowanie

w praktyce, oraz badania przemysłowe, a więc badania mające na celu zdobycie nowej wiedzy i umiejętności w celu opracowywania nowych produktów, procesów i usług lub wprowadzania znaczących ulepszeń do istniejących produktów, procesów i usług. Natomiast przez prace rozwojowe rozumie się nabywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności z dziedziny nauki, technologii i działalności gospodarczej oraz innej wiedzy i umiejętności do planowania produkcji oraz tworzenia i projektowania nowych, zmienionych lub ulepszonych produktów, procesów i usług, w szczególności opracowywanie prototypów i projektów pilotażowych. Jednakże do prac tych nie wlicza się prac związanych z rutynowymi i okresowymi zmianami wprowadzanymi do produktów, linii produkcyjnych, procesów wytwórczych, istniejących usług oraz innych operacji w toku, nawet wówczas, gdy takie zmiany mają charakter ulepszeń.

Z dokonanych powyżej ustaleń wynika, co wydaje się szczególnie istotne, że uprawnienie do korzystania z ulgi na działalność badawczo-rozwojową w żadnym zakresie nie zależy ani od poziomu innowacyjności danego przedsiębiorcy, ani od ostatecznych rezultatów podjętych prac badawczo-rozwojowych. Ponadto prawo do korzystania z omawianej ulgi przysługuje wszystkim przedsiębiorcom niezależnie od ich wielkości czy rodzaju wykonywanej przez nich działalności gospodarczej. Fakt ten znajduje potwierdzenie w wydawanych przez organy podatkowe indywidualnych interpretacjach przepisów prawa podatkowego [por. np. Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 9 stycznia 2017 r., nr 2461-IBPB-1-2.4510.875.2016.2.MS; Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 20 lutego 2017 r., nr 2461-IBPB-1-2.4510.59.2017.1.BG; Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 25 stycznia 2017 r., nr 2461-IBPB-1-2.4510.934.2016.3.KP; Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 16 sierpnia 2016 r., nr IPPB5/4510-641/16-3/MR].

2. Koszty kwalifikowane oraz zasady ich odliczania

Ponoszone przez podatników koszty na prowadzoną działalność badawczo-rozwojową zostały określone jako koszty kwalifikowane [Zegarowicz, 2016, s. 131]. Zgodnie z przepisami ustaw o podatkach dochodowych uznaje się za nie:

- a) wynagrodzenia pracowników zatrudnionych w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej oraz składki ubezpieczeń społecznych z tytułu tych należności w części finansowanej przez podatnika,
- b) nabycie materiałów i surowców bezpośrednio związanych z prowadzoną działalnością badawczo-rozwojową,
- c) ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i usługi równorzędne, a także nabycie wyników badań naukowych na potrzeby prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej,

d) odpłatne korzystanie z aparatury naukowo-badawczej wykorzystywanej wyłącznie w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, jeżeli to korzystanie nie wynika z umowy zawartej z podmiotem powiązanim z podatnikiem.

Kosztem kwalifikowanym są także dokonane w danym roku podatkowym, zaliczane uprzednio do kosztów podatkowych, odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej. Nie dotyczy to jednak samochodów osobowych oraz budowli, budynków i lokali będących odrębną własnością.

Począwszy od 1 stycznia 2017 r. katalog kosztów kwalifikowanych uległ rozszerzeniu [Ustawa z dnia 4 listopada 2016 r. o zmianie niektórych ustaw określających warunki prowadzenia działalności innowacyjnej, art. 1 ust. 3a]. Zgodnie z przyjętymi uregulowaniami koszty te mogą być poniesione na:

- a) przygotowanie dokumentacji zgłoszeniowej i dokonanie zgłoszenia do Urzędu Patentowego Rzeczypospolitej Polskiej lub odpowiedniego zagranicznego organu, łącznie z kosztami wymaganych tłumaczeń na język obcy,
- b) prowadzenie postępowania przez te organy, w szczególności opłaty urzędowe oraz koszty zastępstwa prawnego i procesowego,
- c) odparcie zarzutów niespełnienia warunków wymaganych do uzyskania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy lub prawa z rejestracji wzoru przemysłowego zarówno w postępowaniu zgłoszeniowym, jak i po jego zakończeniu,
- d) wnoszenie opłat okresowych, opłat za odnowienie, wykonywanie tłumaczeń oraz dokonywanie innych czynności koniecznych dla nadania lub utrzymania ważności patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy oraz prawa z rejestracji wzoru przemysłowego, w szczególności koszty walidacji patentów europejskich lub rejestracji jednolitego skutku.

Jak wynika z uzasadnienia do ustawy wprowadzającej omawianą zmianę, rozwiązanie to ma stanowić zachętę do ponoszenia wydatków w tym zakresie [Uzasadnienie do rządowego projektu z dnia 4 listopada 2016 r.]. Możliwość uzyskania ochrony patentowej stanowi bowiem ważny bodziec działalności innowacyjnej, gdyż pozwala długofalowo czerpać z niej zyski. Z tych powodów, jak również ze względu na fakt, że zgodnie z danymi dotyczącymi liczby patentów Triady¹ za 2014 r. w Polsce na 1 mln mieszkańców przypadało jedynie 0,6 patentu, przyjęte rozwiązanie należy uznać za w pełni słuszne². Zauważyć jednak trzeba, że omawiane wydatki stanowią koszty kwalifikowane tylko i wyłącznie wówczas, gdy są ponoszone przez podatników będących mikroprzedsiębiorcą, małym lub średnim przedsiębiorcą (MŚP) w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej [por. Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, art. 104–106]. Ponadto podlegają one

¹ Są to wynalazki opatentowane w UE, USA i Japonii.

² Dla porównania w Czechach wskaźnik ten wyniósł 1,7.

odliczeniu od podstawy opodatkowania tylko wtedy, gdy nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiegokolwiek formie.

Zgodnie z aktualnie obowiązującymi uregulowaniami kwota kosztów kwalifikowanych nie może przekroczyć 50% ich wysokości w przypadku podatników będących MŚP. Natomiast w odniesieniu do pozostałych przedsiębiorców limit przysługującego odliczenia jest zróżnicowany. Obecnie wynosi on 50% kosztów kwalifikowanych w przypadku tzw. kosztów osobowych³ oraz 30% w przypadku pozostałych kosztów związanych z działalnością badawczo-rozwojową. Warto zauważyć, że wskazane powyżej limity zostały zwiększone z dniem 1 stycznia 2017 r. W poprzednim stanie prawnym koszty osobowe wynosiły bowiem 30% tych kosztów, natomiast pozostałe koszty związane z prowadzoną działalnością badawczo-rozwojową kształtowały się na poziomie 20% tych kosztów w przypadku MŚP oraz 10% tych kosztów w przypadku pozostałych podatników. Zgodnie z założeniami przyjęte rozwiązanie ma na celu przyspieszenie przemiany polskiej gospodarki i wzmocnienie pozytywnych trendów zaobserwowanych w ostatnich latach, w szczególności pojawienia się wzrostu wydatków prywatnych na B+R, ponoszonych przez przedsiębiorstwa [Uzasadnienie do rządowego projektu z dnia 4 listopada 2016 r.].

Odliczenie kosztów kwalifikowanych jest dokonywane w rocznym zeznaniu podatku dochodowego od osób fizycznych lub od osób prawnych, składanym za rok podatkowy, w którym wyżej wymienione koszty poniesiono. Z powyższego wynika, że nie jest możliwe odliczanie tych kosztów „na bieżąco”, tj. w trakcie roku podatkowego, w którym są one ponoszone [Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 23 maja 2016 r., nr IPPB5/4510-405/16-2/MR]. Jednocześnie w przypadku, gdy podatnik poniósł za rok podatkowy stratę albo wielkość uzyskanego przez niego dochodu jest niższa od kwoty przysługujących mu odliczeń, omawianego odliczenia może dokonać w następujących bezpośrednio po tym roku, kolejnych 6 latach podatkowych. Podkreślenia także wymaga, że prawo do korzystania z omawianej preferencji podatkowej nie przysługuje podatnikom, jeżeli w roku podatkowym prowadzili działalność na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia.

Jak wynika z powyższego, zastosowanie omawianej ulgi niesie za sobą określone korzyści ekonomiczne, których skala zależy od wielkości podatnika.

Tab. 1. Korzyści wynikające z korzystania z ulgi na działalność badawczo-rozwojową w 2017 r.

	Wielkość przedsiębiorcy	MŚP	Pozostali przedsiębiorcy
1.	Przychód	1 000 000 zł	1 000 000 zł
2.	Nakłady na działalność B+R, w tym:	450 000 zł	450 000 zł
3.	– koszty zatrudnienia pracowników	360 000 zł	360 000 zł
4.	– koszty usług doradczych	30 000 zł	30 000 zł

³ Obejmują one należności ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz składki na ubezpieczenie społeczne z tytułu tych należności.

	Wielkość przedsiębiorcy	MŚP	Pozostali przedsiębiorcy
5.	– koszty zakupu materiałów i surowców niezbędnych do wytworzenia prototypu	90 000 zł	90 000 zł
6.	Łączna wartość kosztów uzyskania przychodów	700 000 zł (w tym 450 000 zł na B+R)	700 000 zł (w tym 450 000 zł na B+R)
7.	Dochód do opodatkowania (1-6)	300 000 zł	300 000 zł
8.	Wysokość kosztów kwalifikowanych	225 000 zł (50%*450 000 zł)	207 000 zł (50%*360 000 zł + 30%*90 000 zł)
9.	Podstawa opodatkowania (7-8)	75 000 zł	93 000 zł
10.	Stawka podatku dochodowego (PIT lub CIT)*	19%	19%
11.	Podatek do zapłaty bez uwzględnienia ulgi na B+R (7*10)	57 000 zł	57 000 zł
12.	Podatek do zapłaty po uwzględnieniu ulgi na B+R (9*10)	14 250 zł	17 670 zł
13.	Wysokość korzyści podatkowej (11-12)	42 750 zł	39 330 zł
14.	Poziom obniżenia kosztów prowadzenia działalności B+R (13/2)	9,5%	8,74%

* w przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych przyjęto stawkę w wysokości 19% ze względu na fakt, że w tej formie dochody z pozarolniczej działalności gospodarczej opodatkowuje większość podatników tego podatku

Źródło: opracowanie własne.

Z przedstawionych w tab. 1 obliczeń wynika, że zastosowanie przez przedsiębiorców ulgi na działalność badawczo-rozwojową pozwala obniżyć koszty prowadzonej przez nich działalności badawczo-rozwojowej o 9,5% w przypadku MŚP oraz o 8,74% w przypadku pozostałych przedsiębiorców. W efekcie omawiana preferencja skutkuje obniżeniem wysokości należnego podatku dochodowego dla MŚP o 75% oraz o 69% dla pozostałych przedsiębiorców. Wskazane korzyści podatkowe są zatem znacznie wyższe od tych, jakie przysługiwały podatnikom przed nowelizacją przedmiotowej ulgi. Korzystanie przez przedsiębiorców z ulgi na B+R w 2016 r. skutkowało bowiem obniżeniem kosztów prowadzenia działalności innowacyjnej o 5,32% dla MŚP i 4,94% dla pozostałych przedsiębiorców i tym samym powodowało obniżenie podatku należnego odpowiednio o 42% i 39%.

Warto także zwrócić uwagę na specjalne preferencje, jakie od 1 stycznia 2017 r. przewidziano dla nowo powstałych przedsiębiorstw (tzw. startupów). Zgodnie z obowiązującymi uregulowaniami podmioty, które zgodnie z przepisami ustaw o podatkach dochodowych w roku rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej poniosły stratę albo osiągnęły dochody niższe od kwoty przysługującego za ten rok odliczenia, mogą otrzymać tzw. zwrot gotówkowy dla wydatków kwalifikowanych, które nie zostały objęte omawianą ulgą ze względu na brak dochodu do opodatkowania lub zbyt niski dochód, niewystarczający do wykorzystania przysługującej ulgi. Rozwiązanie to ma zastosowanie również w roku podatkowym następującym bezpośrednio po roku rozpoczęcia działalności, jeżeli przedsiębiorca posiada status MŚP. Wyżej wymienieni podatnicy mogą otrzymać zwrot w wysokości odpowia-

dającej iloczynowi nieodliczonej kwoty kosztów kwalifikowanych oraz właściwej stawki podatku dochodowego obowiązującej podatnika w danym roku podatkowym. Oznacza to, że podatnikom podatku dochodowego od osób prawnych przysługuje zwrot gotówkowy w wysokości 19% lub 15%⁴ nieodliczonej kwoty kosztów kwalifikowanych, a podatnikom opłacającym podatek dochodowy od osób fizycznych – odpowiednio 18% (przy opodatkowaniu według progresywnej skali podatkowej) lub 19% (przy opodatkowaniu skalą proporcjonalną) tej kwoty. Z uwagi na to, że proponowana preferencja z jednej strony oznacza bezpośredni negatywny skutek dla budżetu państwa (zwrot gotówkowy), a z drugiej ma na celu wspieranie tych nowo powstałych podatników, którzy będą działać w dłuższej perspektywie czasu, podatnicy zobowiązani są zwrócić kwotę uzyskanego zwrotu gotówkowego, jeżeli przed upływem 3 lat podatkowych, licząc od końca roku podatkowego, za który jest składane zeznanie podatkowe, zostaną postawieni w stan upadłości lub likwidacji [Uzasadnienie do rządowego projektu z dnia 4 listopada 2016 r.]. Korzystanie z ulgi na działalność badawczo-rozwojową lub zwrotu gotówkowego obliuguje ponadto podatników do wyodrębnienia kosztów działalności badawczo-rozwojowej w ewidencji księgowej.

Podsumowanie

Wprowadzenie do systemu podatku dochodowego ulgi na działalność badawczo-rozwojową w pełni zasługuje na aprobatę, zwłaszcza że stosowane dotychczas w tym zakresie bodźce podatkowe były uznawane za nieskuteczne. Szczególnie pozytywnie należy ocenić fakt, że omawiane rozwiązania mają obecnie zastosowanie do podatników opłacających podatek dochodowy od osób fizycznych przy zastosowaniu proporcjonalnej skali podatkowej. Przypomnieć bowiem należy, że poprzednio obowiązująca ulga z tytułu nowych technologii *ex lege* im nie przysługiwała. Jednocześnie trzeba zauważyć, że istniejące rozwiązania prawne nadal dyskryminują podatników osiągających dochody z pozarolniczej działalności gospodarczej i opłacających podatek dochodowy w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych. Powyższe oznacza, jakoby ustawodawca „z góry” zakładał, że wyżej wymienieni przedsiębiorcy nie prowadzą działalności o charakterze innowacyjnym, dlatego nie przewidział możliwości korzystania przez nich z tej preferencji podatkowej. Dla takiego postępowania trudno znaleźć racjonalne uzasadnienie. Wybór formy opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej w żadnej mierze nie przesądza bowiem o zakresie jej innowacyjności. Wobec tego za słuszny należy uznać postulat nowelizacji omawianych przepisów, by objęły one też wyżej wymienionych przedsiębiorców.

⁴ Stawka w wysokości 15% ma zastosowanie do małych podatników oraz podatników rozpoczynających działalność – w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność.

Na aprobatę zasługuje także podwyższenie od 2017 r. limitów odliczeń kosztów kwalifikowanych, głównie z uwagi na fakt, że wysokość ulgi jest jednym z istotnych czynników decydujących o jej atrakcyjności dla przedsiębiorców. Jak się jednak wydaje, podwyższenie jedynie o 20 p.p. kwoty maksymalnego odliczenia kosztów kwalifikowanych w przypadkach kosztów osobowych oraz innych kosztów związanych z działalnością badawczo-rozwojową może okazać się niewystarczającą zachętą dla przedsiębiorstw działających zarówno w małej, jak i dużej skali. Wynika to z faktu, że przyjęte w innych państwach rozwiązania uprawniają do odliczenia kosztów kwalifikowanych na znacznie wyższym poziomie, tj. ponad 100% czy nawet 200% [Marchewka-Bartkowiak; Żabiński, 2014, s. 381]. W tym kontekście pozytywnie należy odnieść się do zapowiadanej przez rząd kolejnej nowelizacji omawianych przepisów (tzw. dużej ustawy o innowacyjności), zmierzającej głównie w kierunku zwiększenia wysokości odliczenia z tytułu ulgi B+R oraz rozszerzenia katalogu kosztów kwalifikowanych. Trzeba jednak mieć świadomość, że samo zwiększanie przysługujących podatnikom limitów odliczeń, jak również rozszerzanie zakresu kosztów kwalifikowanych nie zapewni wzrostu poziomu innowacyjności polskich przedsiębiorców. Korzystanie przez przedsiębiorców z preferencji podatkowych związanych z podejmowaniem bądź rozszerzaniem działalności innowacyjnej zależy bowiem od ich wiedzy na temat istnienia tych rozwiązań. Tymczasem, jak wynika z ogólnodostępnych badań, aż 52% podmiotów aktywnych w obszarze B+R wskazuje na brak znajomości lub słabą znajomość ulgi B+R [Ulga B+R, s. 15]. Mając powyższe na uwadze, należy stwierdzić, że realizacja założonego dla omawianej ulgi celu w postaci wzrostu konkurencyjności i innowacyjności polskich przedsiębiorców zależy w pierwszej kolejności od przeprowadzonej na szeroką skalę edukacji samych przedsiębiorców co do istniejących w tym zakresie rozwiązań prawnych, gdyż warunkuje ona stosowanie tych regulacji w praktyce gospodarczej.

Bibliografia

- Innovation Union Scoreboard 2014*, <https://bookshop.europa.eu/en/innovation-union-scoreboard-2014-pb-NBAY14001/?CatalogCategoryID=Gj0KABst5F4AAAEjsZAY4e5L> [dostęp: 10.12.2017].
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 23 maja 2016 r., nr IPPB5/4510-405/16-2/MR.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 16 sierpnia 2016 r., nr IPPB5/4510-641/16-3/MR.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 9 stycznia 2017 r., nr 2461-IBPB-1-2.4510.875.2016.2.MS.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 25 stycznia 2017 r., nr 2461-IBPB-1-2.4510.934.2016.3.KP.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 20 lutego 2017 r., nr 2461-IBPB-1-2.4510.59.2017.1.BG.
- Marchewka-Bartkowiak K., *Opinia merytoryczna dotycząca rządowego projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw określających warunki prowadzenia działalności innowacyjnej*, Druk sejmowy nr 789, <http://orka.sejm.gov.pl/rexdomk8.nsf/Opdodr?OpenPage&nr=789> [dostęp: 10.12.2017].

- Ofiarski Z., *Ulga z tytułu nabycia nowych technologii jako bodziec rozwoju przedsiębiorczości w Polsce*, [w:] A. Pomorska (red.), *Krytyka prawa. Niezależne studia nad prawem*, t. 5: *Przedsiębiorczość. Prawnofinansowe otoczenie przedsiębiorstw*, Poltext, Warszawa 2013.
- Ulga B+R. Wyzwania, szanse, rozwiązania. Raport 2016*.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. 2012, poz. 361 ze zm.).
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. 2011, nr 74, poz. 397 ze zm.).
- Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz.U. 2016, poz. 1829).
- Ustawa z dnia 25 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem innowacyjności (Dz.U. 2015, poz. 1767).
- Ustawa z dnia 4 listopada 2016 r. o zmianie niektórych ustaw określających warunki prowadzenia działalności innowacyjnej (Dz.U. 2016, poz. 1933).
- Uzasadnienie do rządowego projektu z dnia 4 listopada 2016 r. o zmianie niektórych ustaw określających warunki prowadzenia działalności innowacyjnej, Druk sejmowy nr 789, www.sejm.gov.pl [dostęp: 10.12.2017].
- Uzasadnienie do ustawy z dnia 25 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem innowacyjności, Druk sejmowy nr 3286, <http://orka.sejm.gov.pl> [dostęp: 10.12.2017].
- Wyrwa P., *Ulga na działalność badawczo-rozwojową w praktyce. Komentarz praktyczny*, LEX/el.
- Zegarowicz Ł., *Ulga na B+R – ocena zmian w zakresie podatkowego wsparcia działalności innowacyjnej w Polsce*, „Optimum. Studia Ekonomiczne” 2016, nr 6.
- Zieliński R., *Ulga z tytułu nabycia nowych technologii – ocena konstrukcji prawnej. Postulaty de lege ferenda*, [w:] Z. Ofiarski (red.), *XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym – ocena dokonań i wnioski na przyszłość*, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2014.
- Żabiński A., *Znaczenie ulg podatkowych w procesie zwiększania wydatków badawczo-rozwojowych przedsiębiorstw*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2014, nr 346.

Research and Development Allowance as a Development Instrument of Entrepreneurs in Poland

The research and development allowance was implemented into the Polish tax system on 1 January 2016 and it substituted a decade-long new technology acquisition allowance. Its principal objective was to create legal solutions that would enhance the competitiveness of the Polish economy through increasing the innovativeness of individual enterprises. However, the applicable regulations, due to their legal defects, did not provide the possibility to achieve the objective to the extent expected [Ofiarski, 2013, s. 169–185; Zieliński, 2014, s. 641–649]. The objective of this study is to analyse the normative structure of the research and development allowance, make an attempt to assess it in view of its purpose and formulate postulates *de lege ferenda*.

Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako instrument rozwoju przedsiębiorców w Polsce

Ulga na badania i rozwój została wprowadzona do polskiego systemu podatkowego z dniem 1 stycznia 2016 r. i zastąpiła obowiązującą od dekady ulgę z tytułu nabycia nowych technologii. Jej zasadniczym celem było stworzenie rozwiązań prawnych prowadzących do wzrostu konkurencyjności rodzimej gospodarki przez zwiększenie poziomu innowacyjności pojedynczych przedsiębiorstw. Jednakże obowiązujące regulacje, z uwagi na istotne wady ich konstrukcji prawnej, nie zapewniły możliwości realizacji powyższego celu w oczekiwanym stopniu [Ofiarski, 2013, s. 169–185; Zieliński, 2014, s. 641–649]. Celem niniejszego opracowania jest przedstawienie konstrukcji normatywnej ulgi badawczo-rozwojowej oraz podjęcie próby jej oceny z punktu widzenia celu, jaki ma ona realizować, a także sformułowanie postulatów *de lege ferenda*.